

МІНІСТЕРСТВО ДОХОДІВ І ЗБОРІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

22.11.2013

№699

Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації з окремих питань застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення

Керуючись статтею 52 Податкового кодексу України, з метою забезпечення однакового підходу до практичного застосування норм податкового законодавства,

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Узагальнюючу податкову консультацію з окремих питань застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення (далі – Узагальнююча консультація) (додається).
2. Інформаційно-комунікаційному департаменту (Семченко О.В.) забезпечити оприлюднення наказу на офіційному веб-порталі Міндоходів.
3. Начальникам головних управлінь Міндоходів в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, Міжрегіонального головного управління Міндоходів – Центрального офісу з обслуговування великих платників довести цей наказ до відома підпорядкованих державних податкових інспекцій.
4. Координаційно-моніторинговому департаменту (Санжаревська І.С.) забезпечити внесення змін до Репозиторія звітності і статистичної інформації Міністерства доходів і зборів України, затвердженого наказом Міндоходів від 06.09.2013 №448.
5. Контроль за виконанням наказу покласти на заступника Міністра Ігнатова А.П.

Міністр

О.В. Клименко

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міндоходів
від 22.11.2013 № 699

Узагальнююча податкова консультація з окремих питань застосування норм податкового законодавства щодо трансфертного ціноутворення

Запитання 1: Який перший звітний період для подачі Звіту про контрольовані операції, що подається платником податків відповідно до вимог пп.39.4.2 п.39.4 ст.39 Податкового кодексу України (далі – Кодекс)?

Відповідь: Оскільки Закон України від 04 липня 2013 року №408 „Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення” набрав чинності 1 вересня 2013 року, то першим звітним періодом для подачі Звіту про контрольовані операції буде 2013 рік. Для визначення обсягу контрольованих операцій враховується вартісний показник усіх операцій окремо з кожним контрагентом у цілому за календарний рік, тобто з 1 січня по 31 грудня 2013 року. У звіті за 2013 рік платник податку повинен зазначити контрольовані операції, здійснені у період з 01.09.2013 по 31.12.2013.

Наприклад: Загальна сума операцій у 2013 році з однією пов’язаною особою становить 50,5 млн.грн. (без ПДВ), і всі ці операції було здійснено до 01.09.2013. У цьому разі звітувати не потрібно.

Уразі якщо загальна сума операцій у 2013 році з однією пов’язаною особою становить 50,0 млн.грн. (без ПДВ), з них 20,0 млн.грн. здійснено до 01.09.2013, решта – після. У цьому випадку обсяг операцій розраховується в цілому за рік, тобто з 1 січня по 31 грудня 2013 року. Відповідно такі операції є контрольованими. У звіті відображають контрольовані операції, здійснені у період з 01.09.2013 по 31.12.2013.

Запитання 2: Чи враховуються при визначенні вартісного критерію – 50,0 млн.грн. контрольованої операції для цілей застосування п.п.39.2.1.4 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу суми кредиту, депозиту, позики, процентів за таким кредитом, депозитом, позикою, суми поворотної фінансової допомоги, вартість товару за договорами комісії, поруки, агентськими та іншими аналогічними договорами, суми комісійної (агентської) винагороди, вартість інвестицій?

Відповідь: Так, враховуються.

Запитання 3: За якими цінами обраховується обсяг контрольованих операцій?

Відповідь: За договірними (контрактними) цінами.

Запитання 4: Якщо у звітному періоді були операції як з придбання так, і з продажу товарів (робіт, послуг) з одним контрагентом, яким чином враховуються такі операції для визначення вартісного критерію

контрольованої операції і які з цих операцій будуть вважатись контрольованими та зазначатись у Звіті?

Відповідь: У цьому випадку враховується загальний обсяг (сумарне значення) операцій з продажу та операцій з придбання з таким контрагентом. У разі визнання операцій контрольованими відповідно до критеріїв, встановлених п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу, такі операції відображаються у Звіті про контрольовані операції.

Запитання 5: За якою датою операції відображаються у Звіті як контрольовані?

Відповідь: У Звіті контрольовані операції відображаються за датою переходу прав власності на товари або датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Запитання 6: Чи вважається подання Звіту про контрольовані операції із запізненням - неподанням Звіту для цілей застосування штрафу, передбаченого п.120.3 ст.120 Кодексу?

Відповідь: Відповідно до положень п.п.39.4.2 п.39.4 ст.39 Кодексу платники податків, які протягом звітного періоду здійснювали контрольовані операції, зобов'язані подавати Звіт про контрольовані операції до 1 травня року, наступного за звітним. Таким чином, подання Звіту із запізненням прирівнюється до неподання Звіту і тягне за собою штрафні санкції, передбачені п.120.3 ст. 120 Кодексу.

Запитання 7: Яка передбачена відповідальність за те, що у своєчасно поданому Звіті не зазначені окремі контрольовані операції?

Відповідь: Відповідно до п.120.3 ст.120 Кодексу застосовується штраф у розмірі 5 відс. від суми контрольованої операції, не зазначеної у поданому Звіті.

Запитання 8: Яку первинну документацію на запит контролюючого органу відповідно до п.п. 39.4.7 п. 39.4 ст. 39 Кодексу зобов'язані надавати платники податків: оригінали чи їх завірені копії?

Відповідь: Платники податків повинні подати належним чином завірені копії первинних документів, що фіксують здійснення окремих контрольованих операцій, що зазначаються у запиті про такі контрольовані операції.

Запитання 9: Чи застосовуються штрафні санкції у разі самостійного коригування податкових зобов'язань платником податку?

Відповідь: Відповідно до положень п.п.39.5.4.3 п.п.39.5.4 п.39.5 ст.39 Кодексу самостійне коригування проводиться в податковій декларації або шляхом подання відповідних уточнюючих розрахунків у порядку, визначеному ст. 50 Кодексу. У разі здійснення самостійного коригування в уточнюючих розрахунках на суму заниженого зобов'язання нараховується штраф у розмірі 3 відсотки.

Крім того, на суму податкового боргу нараховується пеня за кожний день прострочення з розрахунку 120 відс. річних облікової ставки Нацбанку (п.п.129.1.1 п. 129.1 ст.129 Кодексу).

У разі, якщо платник здійснює самостійне коригування податкових зобов'язань у зв'язку з коригування ціни контрольованої операції, проведеної у звітному періоді, у податковій декларації за цей звітний період, яку платник подав з урахуванням коригувань до контролюючого органу до закінчення встановленого Кодексом граничного терміну для подання декларації, штрафні санкції, передбачені ст. 50 Кодексу, не застосовуються.

Запитання 10: Для цілей застосування п.п.39.2.1.1 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу перебування на яких спеціальних режимах оподаткування платника податку визначає операцію контрольованою?

Відповідь: До спеціальних податкових режимів належать визначені статтями 209, 210 та розділом XIV Кодексу:

спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства;

спеціальний режим оподаткування діяльності щодо виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату;

спрощена система оподаткування, обліку та звітності;

фіксований сільськогосподарський податок.

Запитання 11: Чи враховується при визначенні обсягу контрольованих операцій сума акцизного податку?

Відповідь: Так, враховується.

Запитання 12: Чи втрачає платник право на самостійне коригування ціни контрольованої операції, передбачене п.п.39.5.4.3 п.п.39.5.4 п.39.5 ст.39 Кодексу, якщо таке коригування протягом календарного року не здійснено?

Відповідь: Ні, не втрачає. Такий платник може здійснити самостійне коригування протягом наступного(их) календарного(их) року(ків) з урахуванням термінів позовної давності, передбачених ст. 102 Кодексу.

Запитання 13: Чи потрапляє операція під визначення контрольованої з обсягом 50,0 і більше млн.грн. (без ПДВ) відповідно до вимог п.п.39.2.1.1 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу, якщо контрагент–пов'язана особа (резидент) на момент здійснення операції згідно з поданою до контролюючого органу декларацією з податку на прибуток за попередній рік не є збитковим, але у подальшому показники декларації попереднього звітного року за результатами перевірки чи після уточнення змінилися і виникли збитки?

Відповідь: Якщо контрагент–пов'язана особа (резидент) самостійно виявив помилку і у поточній декларації чи уточненому розрахунку уточнив показники за попередній рік, що призвели до виникнення від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, операції з таким контрагентом вважаються контрольованими.

Якщо від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній звітний рік контрагента–пов'язаної особи (резидента) виявлено за результатами перевірки контролюючого органу, операції з таким контрагентом не вважаються контрольованими за умови відсутності інших умов для визнання операцій контрольованими.

Запитання 14: Підприємство згідно з договором купівлі-продажу у звітному році здійснило поставку товару у пов'язаній особі на суму 60,0 млн.грн. (без ПДВ) (відбувся перехід права власності на товар покупцю), але до кінця цього року або у наступному році згідно з цим договором або додатковим договором підприємство повернуло продавцю частину раніше отриманого товару на суму 20,0 млн.грн. (без ПДВ) у зв'язку неналежною якістю поставленого товару (право власності на товар перейшло продавцю). Яким чином враховуються ці операції для визначення вартісного критерію контрольованих операцій?

Відповідь: Якщо придбання та повернення товару здійснено протягом одного звітного календарного року, то при визначенні вартісного критерію контрольованої операції (50,0 млн.грн.) в цьому звітному році враховується вартість поставки - 60,0 млн.грн., зменшена на вартість поверненого товару – 20,0 млн.грн, тобто - 40,0 млн.гривень. У разі, якщо продаж відбувся в одному календарному році, а повернення відбулось у наступному році, то при визначенні вартісного критерію контрольованої операції (50,0 млн.грн.) у календарному році, в якому здійснена поставка, враховується вся вартість поставленого товару у сумі 60,0 млн.гривень.

При цьому в наступному році вартість поверненого товару в сумі 20,0 млн.грн. не враховується при визначенні вартісного критерію контрольованої операції та не зменшує вартість інших операцій при визначенні такого критерію.

Запитання 15: Як для цілей застосування п.п.39.2.1.1 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу розрахувати опосередковане володіння компанією А корпоративними правами компанії В, якщо компанія А володіє 80 відс. корпоративних прав компанії Б, а компанія Б володіє 30 відс. корпоративних прав компанії В?

Відповідь: Опосередковане володіння розраховуються шляхом перемноження часток володіння корпоративними правами. Компанія А опосередковано володіє корпоративними правами компанії В у розмірі 24 відс. ($80 \cdot 30 / 100$).

Запитання 16: У листопаді 2013 року платником податків здійснена поставка товару, договірна вартість якого складає 85,0 млн.грн., та відбувся перехід права власності у момент поставки. В січні 2014 року платником отримана оплата за поставлений товар на суму 61,0 млн.гривень. За якою подією обраховувати вартісний критерій (50,0 млн.грн.) та як відобразити цю операцію у Звіті?

Відповідь: Враховуючи те, що перехід права власності на товар відбувся у 2013 році, при визначенні вартісного критерію (50 млн.грн.)

контрольованих операцій враховується договірна (контрактна) вартість проданого товару за 2013 рік. У разі визнання такої операції відповідно до вимог п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу контрольованою операцією, така операція відображається у Звіті за 2013 рік.

При цьому факт оплати зазначеного товару у 2014 році не призводить до повторного врахування вартості товару при визначенні вартісного критерію та відображенні у Звіті.

Запитання 17: У листопаді 2013 року платником податків здійснено попередню оплату за товар нерезиденту-пов'язаній особі на суму 200,0 млн.грн., поставка якого буде здійснена у квітні 2014 року (перехід права власності відбудеться у момент поставки). У якому періоді ця операція враховується при визначенні вартісного критерію (50 млн.грн.) контрольованої операції?

Відповідь: Враховуючи те, що перехід права власності на товар відбувається у 2014 році, при визначенні вартісного критерію (50 млн.грн.) контрольованої операції за 2013 рік сума попередньої оплати за товар не враховується. Ця операція враховується при визначенні вартісного критерію (50 млн.грн.) контрольованої операції за 2014 рік.

Запитання 18: До яких саме порушень за контрольованими операціями застосовується штраф у розмірі 1 гривня відповідно до п.20 підр.10 розділу XX „Перехідні положення” Кодексу?

Відповідь: Штраф у розмірі 1 гривня застосовується за заниження податкового зобов'язання за період з 1 вересня 2013 року по 1 вересня 2014 року внаслідок застосування платником у контрольованих операціях цін, що не відповідають рівню звичайних цін, виявленого самостійно платником податку або за результатами перевірки контролюючим органом.

Запитання 19: Чи вважається компанія-резидент, створена всередині року (наприклад, у липні місяці), яка з дати реєстрації є платником податку на прибуток і ПДВ, не застосовує спеціальні режими оподаткування і сплачує ці податки за базовою (основною) ставкою, такою, операції з якою підпадають під критерії контрольованих, визначених п.п.39.2.1.1 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу?

Відповідь: Не вважається, оскільки для такої компанії початком податкового (звітного) року буде дата її створення (реєстрації) і в неї відсутні задекларовані показники на початок такого року.

Запитання 20: Які ставки податку на прибуток та ПДВ вважаються базовими (основними) для цілей застосування п.п.39.2.1.1 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу?

Відповідь: Основна ставка податку на прибуток визначена п. 151.1 ст. 151 Кодексу та з урахуванням положень п. 10 підрозділу 4 розділу XX Кодексу у 2012 році складає 21 відс., у 2013 році – 19 відс., у 2014 році – 16 відсотків.

Основна ставка податку на додану вартість визначена п.п. „а” п. 193.1 ст. 193 та п.194.1 ст.194 Кодексу та з урахуванням положень пункту 10 підрозділу 2 розділу XX Кодексу у 2012 - 2013 роках складає 20 відс., з 2014 року – 17 відсотків.

Запитання 21: Підприємство „А”- резидент, яке задекларувало від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік, здійснює постачання товарів у обсязі понад 50 млн.грн. пов'язаній особі підприємству „Б”- резидент, яке задекларувало позитивне значення об'єкта оподаткування. Чи є зазначені поставки контрольованими операціями для підприємства „А” та „Б”, та чи зобов'язані такі підприємства подавати Звіт про контрольовані операції? Як бути, коли збитковими є підприємства „А” та „Б”?

Відповідь: Відповідно до п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 Кодексу контрольованими операціями є господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг), що здійснюються платниками податків з пов'язаними особами - резидентами, які задекларували від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік.

Якщо збитковим є тільки підприємство „А”, операції вважатимуться контрольованими лише для підприємства „Б” і обов'язок з подачі Звіту про контрольовані операції із зазначенням у ньому відповідних операцій покладається на підприємство „Б”. При цьому підприємство „А” у разі відсутності інших операцій, що підпадають під визначення контрольованих, Звіт подавати не повинне.

У разі якщо за податковий (звітний) рік збитковими є і підприємство „А” і підприємство „Б”, то Звіт про контрольовані операції подають обидва підприємства.

Запитання 22: Чи будуть вважатись пов'язаними особами відповідно до п.п.14.1.159 п.14.1 ст.14 Кодексу державні підприємства, які належать до сфери управління одного міністерства?

Відповідь: Відповідно до положень ст. 73 Господарського кодексу України державне унітарне підприємство утворюється компетентним органом державної влади в розпорядчому порядку і входить до сфери його управління.

Орган державної влади, до сфери управління якого входить підприємство, є представником власника і виконує його функції у межах, визначених цим Кодексом та іншими законодавчими актами.

Органом управління державного унітарного підприємства є керівник підприємства, який призначається органом, до сфери управління якого входить підприємство, і є підзвітним цьому органу.

Відповідно до пп. „г” п.п.14.1.159 п.14.1 ст.14 Кодексу до пов'язаних осіб належать юридичні особи, одноособові виконавчі органи яких призначені (обрані) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу).

З огляду на це державні підприємства, які належать до сфери управління одного міністерства, є пов'язаними особами відповідно до пп. „г” п.п.14.1.159 п.14.1 ст.14 Кодексу.

Запитання 23: За якою процедурою відбувається прийняття платником рішення про застосування одного із методів щодо визначення звичайних цін відповідно п.21 підр.10 розд. XX Кодексу та повідомлення про це рішення контролюючі органи?

Відповідь: Рішення приймається платником самостійно, при цьому подача окремого повідомлення до контролюючого органу не передбачена. Інформація щодо обраного методу зазначається у відповідній графі Звіту про контрольовані операції.

Запитання 24: Яка форма довідки, що підтверджує обрану нерезидентом ставку корпоративного податку, для цілей застосування п.п.39.2.1.3 п.п.39.2.1 п.39.2 ст.39 Кодексу?

Відповідь: Форма довідки Кодексом не передбачена. Така довідка має бути видана компетентним органом іншої країни (наприклад, податковим органом чи Міністерством фінансів) і належним чином легалізована, перекладена відповідно до законодавства України.

Запитання 25: До яких цін застосовується 5-відсотковий діапазон цін відповідно до п.п.1 п.21 підр.10 розд. XX Кодексу?

Відповідь: П'ятивідсотковий діапазон застосовується до цін, визначених відповідно до вимог п.п.2 п.21 підр.10 розд. XX Кодексу, а саме: цін, визначених згідно з біржовим котируванням – у разі якщо товари котируються на біржі, та цін, визначених згідно з довідковими цінами, опублікованими у джерелах інформації (спеціалізованих комерційних виданнях), у разі якщо товари не котируються на біржі.

**Директор Департаменту координації
нормотворчої та методологічної роботи
з питань оподаткування**

Н.Є. Привалова